

РЕШЕНИЕ

№ 3959

гр. София, 16.06.2021 г.

В ИМЕТО НА НАРОДА

АДМИНИСТРАТИВЕН СЪД - СОФИЯ-ГРАД, Първо отделение 9 състав,
в публично заседание на 08.06.2021 г. в следния състав:

СЪДИЯ: Камелия Серафимова

при участието на секретаря Анжела Савова и при участието на прокурора Моника Малинова, като разгледа дело номер **8835** по описа за **2020** година докладвано от съдията, и за да се произнесе взе предвид следното:

Настоящото административно производство е по реда на чл.156 и сл.ДОПК.

Образувано е по жалба на [фирма] [населено място] срещу Ревизионен акт № Р-2202219006062-091-001/24.04.2020 година, изменен с Решение №1116/16.07.2020 година на Директор на Дирекция“ ОДОП“, с който са установени задължения по ЗДДС в размер на 49637,76 лева и лихви за забава в размер на 19081,95 лева и задължения за Корпоративен данък в размер на 10295,69 лева и лихви за забава в размер на 3149,53 лева.

Развитите в жалбата оплаквания са за незаконосъобразност на атакувания ревизионен акт. Посочва се още, че същият е издаден при съществено нарушение на съдопроизводствените правила в посока необсъждане на всички събрани в хода на производството доказателства. Искане се отмяна на ревизионния акт и се претендират сторените по делото разноски.

В съдебно заседание, жалбоподателят- „ П. 11 Е. редовно и своевременно призован, се представлява от адвокат И., редовно упълномощен, който заявява претенция за присъждане на разноски.

Ответникът по жалбата- Директор на Дирекция ”Обжалване и данъчно осигурителна практика” при ЦУ на НАП- [населено място], редовно и своевременно призован се представлява от юриконсулт Н., редовно упълномощена, която оспорва жалбата като неоснователна и моли да бъде отхвърлена. Заявява претенция за присъждане на юриконсултско възнаграждение.

СГП- редовно и своевременно призована се представлява от прокурор М., която изразява становище за неоснователност на предявената жалба и моли да бъде отхвърлена.

Административен съд София-град след като прецени събраните по делото доказателства, ведно с доводите, възраженията и изразените становища на страните, при условията на чл.142,ал.1 АПК, вр. с чл.188 ГПК, прие за установено следното:

Със Заповед №866,1/29.01.2012 година на Директор ТД на НАП- [населено място] Б. Г. е преназначена на длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място] считано от 01.10.2012 година.

Със Заповед № 982,12/12.2013 година на Директор ТД на НАП- С. А. Г. М. е преназначена на длъжността- Началник сектор“ Ревизии“ при ТД на НАП- [населено място], считано от 01.01.2014 година.

Със Заповед № РД-01-803/07.06.2017 година на Директор ТД на НАП- С. е наредено функциите на компетентен орган по чл.122,ал.2 от т.1 от ДОПК да се изпълняват от поименно изброени органи по приходите, измежду който и А. Г. М. на длъжност- Началник сектор „ Ревизии“ и определил техните заместници.

Със заповед № 3406/27.12.2018 година на Директор ТД на НАП- [населено място] Б. Такова е преназначена на длъжността старши инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място].

Със Заповед № 3827/03.04.2019 година на Директор ТД на НАП- [населено място] А. П. е преназначен на длъжността- Главен инспектор по приходите при ТД на НАП- [населено място], считано от 03.04.2019 година.

Със Заповед № РД-01-818/10.05.2019 година Директор ТД на НАП-гр. С. наредил функциите на компетентен орган по чл.112,ал.2,т.1 от ДОПК да се изпълняват считано от 10.05.2019 година от изрично посочени органи по приходите, измежду които и А. Г. М. на длъжност- Началник сектор .

С Решение № 1518/05.09.2019 година, Директор на Дирекция „ ОДОП“ отменил издадения срещу жалбоподателя Ревизионен акт от 28.06-.2019 година и върнал административната преписка на органа, издал заповедта за възлагане на ревизия за извършване на ново ревизия.

Със Заповед за възлагане на ревизия от 16.09.2019 година А. Г. М. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ възложила да бъде извършена ревизия на [фирма], определил състава на ревизиращия екип- А. Б. Г. на длъжност- Главен инспектор по приходите и ръководител на ревизията и А. Б. Такова на длъжност- Старши инспектор по приходите, обхвата на ревизията по видове задължения и по периоди- Корпоративен данък за периода 01.01.2015 година-31.12.2015 година, 01.01.2016 година-31.12.2016 година, 01.01.2017 година и-31.12.2017 година, ДДС за периоди, подробно посочени в заповедта за възлагане на ревизия, определил срока за завършване на ревизията – три месеца , считано от датата на връчване на ЗВР.

Последната е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 01.10.2019 година.

Със Заповед за изменение на заповед за възлагане на ревизия от 27.12.2019 година органът възложил ревизията А. Г. М. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ определил нов срок за завършване на ревизията до 28.02.2020 година.

Новата ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 04.01.2020 година.

На 07.01.2020 година А. Б. Такова- на длъжност- Старши инспектор по приходите

депозирала молба да бъде преместена в ТД на НАП- С. И.- П..

Със Заповед № 199/15.01.2020 година на Директор ТД на НАП- С. А. Б. Такова е преназначена на длъжността- Старши инспектор по приходите с И.- П. считано от 01.02.2020 година.

С Решение от 23.01.2020 година органът, възложил ревизията- А. Г. М. на длъжност- Началник сектор“ Ревизии“ иззела на основание чл.7,ал.3 от ДОПК разглеждането и решаването на ревизия от А. Б. Такова при ТД на С. в качеството на ревизор и възложил правомощията по извършване на ревизия на Г. А. П. при ТД на НАП в качеството на ревизор.

С нова Заповед за възлагане на ревизия от 23.01.2020 година А. Г. М. на длъжност- Началник сектор „Ревизии“ променила състава на ревизиращия екип, като включила в състава на екипа Г. А. П. на длъжност-Главен инспектор по приходите .

Новата ЗВР е връчена на електронния адрес на жалбоподателя на дата 03.02.2020 година.

На 01.04.2020 година органите по приходите ,включени в състава на ревизиращия екип съставили Ревизионен доклад № Р- 22002219006062-092-01, с който предложили да бъдат установени задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди подробно посочени в него.

РД е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 07.04.2020 година.

На 29.04.2020 година А. Г. М. на длъжност Началник сектор“ Ревизии“ и А. Б. Г. на длъжност- Главен инспектор по приходите издали обжалвания Ревизионен акт, с който установили задълженията на ревизирувания данъчен субект по видове и по периоди, подробно посочени в него.

РА е връчен на електронния адрес на жалбоподателя на дата 07.05.2020 година.

На 22.05.2020 година дружеството жалбоподател депозирало жалба до Директор на Дирекция, „ОДОП“, а последният с Решение № 116/16.07.2016 година изменил обжалвания Ревизионен акт/ подробно посочен в Решението. Последното е връчено на електронния адрес на жалбоподателя на дата 20.07.2020 година.

По делото са приложени всички събрани в хода на двете ревизионни производства доказателства.

Назначена е, изслушана и неоспорена от страните съдебно- счетоводна експертиза, като в заключението си вещото лице е дало подробен отговор на въпросите, поставени му като задача, а разпитан в съдебно заседание, експертът заявява, че поддържа заключението.

С оглед на така установената фактическа обстановка, Административен съд София-град намира предявената жалба за процесуално допустима от легитимирана страна и при наличие на правен интерес от обжалване. Разгледана по същество, жалбата се явява основателна, но по съображения различни от сочените в нея.

Обжалваният Ревизионен акт №Р-2200221906062-091-001/29.04.2020 година е нищожен.

Настоящият съдебен състав намира, че ревизионното производство е протекло при съществено нарушение, което обуславя и нищожността на ревизионния акт.

На първо място в хода на ревизионното производство е настъпвала промяна в ревизиращия екип, която промяна е извършена с Решение от 23.01.2020 година на Началник сектор“Ревизии“, който иззел преписката от А. Б. Такова- орган включен в състава на ревизиращия екип и възложил с ревизията на Г. А. П., като мотивите в

Решението са във връзка с предстоящо преназначаване на А. Б. Такова на длъжност- старши инспектор по приходите с И.- П.. На второ място, А. Б. Такова е преназначена със Заповед от 15.01.2020 година на длъжността-старши инспектор по приходите с И.- П., но считано от 01.02.2020 година и в тази насока посочването на нормата на чл.7, ал.3 от ДОПК към тази дата не е налице. На следващо място, органът е следвало да иземе преписката не на дата 23.01.2020 година, а едва след като А. Б. Такова е била вече преназначена на длъжността- страши инспектор по приходите с И.- П. – след 01.02.2020 година. Вярно, е че съгласно [чл. 113, ал. 3 ДОПК](#), заповедта за възлагане може да бъде изменяна от органа, възложил ревизията с нова заповед за възлагане, която се връчва на ревизираното лице. Изменението може да засегне всяко от обстоятелствата от съдържанието на [ЗВР по чл. 113, ал. 1 ДОПК](#), включително и ревизиращите органи по приходите по [чл. 113, ал. 1, т. 2 ДОПК](#). Но в случая изземването е извършено от некомпетентен орган ,непритежаващ правомощия да изземва преписката от един орган и да я възлага на друг орган. Това е така, защото съгласно чл.7,ал.3 от ДОПК, определен в закона горестоящ орган може да иземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, съответно от публичния изпълнител, в случаите когато са налице основания за отвод или самоотвод, както и в случаите на трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения или невъзможност, произтичаща от промяна в длъжността на органа по приходите, съответно публичния изпълнител, водеща до отпадане на компетентността, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването им на друг орган, съответно публичен изпълнител, равен по степен на този, от когото е изета преписката или въпросът. Съотнасянето на последно цитираните две норми с нормата на [чл. 112, ал. 2, т. 1](#) и [чл. 7, ал. 3 от ДОПК](#)), налага преди всичко да се отговори на въпроса, кой в случая е "определения в закона горестоящ орган". Според [чл. 7, т. 3 и т. 4 от ЗНАП](#), "началник сектор" е горестоящ в йерархията на структурата на НАП орган в сравнение с "главен инспектор по приходите", но това не е достатъчно за да се приеме, че в в случая Началник сектор е горестоящ орган по смисъла на [чл. 7, ал. 3 от ДОП по отношение на А. Б. Такова](#).

Вярно, е, че по силата на [чл. 119, ал. 2 от ДОПК](#), ревизионният акт се издава от органа, възложил ревизията, и ръководителя на ревизията в 14-дневен срок от подаването на възражение или от изтичането на срока за подаване на възражение. Очевидно, органа възложил ревизията е част от състава от органи по приходите, който пряко участват при издаването на индивидуалния административен акт с който завършва ревизионното производство. Това обстоятелство, явно изключва възможността да се формира извод, че Началник сектор, възложил извършването на ревизионното производство е определения в закона горестоящ орган по смисъла на [чл. 7, ал. 3 от ДОПК](#) като "определен в закона горестоящ орган" е териториалният директор на компетентната териториална дирекция при условията на [чл. 112, ал. 2, т. 1 от ДОПК](#), във връзка с [чл. 7, ал. 3 от ДОПК](#). Това е така, защото по силата на [чл. 7, ал. 1, т. 2 от ЗНАП](#), Териториалният директор на компетентната териториална дирекция е йерархично горестоящ, спрямо всички органи по приходите които участват в конкретното ревизионно производство, а по силата на [чл. 112, ал. 2 от ДОПК](#), определяйки органа комуто предоставя компетентност да възлага извършването на ревизионни производства, той е функционално горестоящ орган по отношение на същите тези органи по приходите, който участват с конкретно

установени правомощия в отделното ревизионно производство. Трайна е съдебната практика на ВАС, че горестоящият орган може да иземе правомощия от един орган по приходите и да ги възложи на друг само при наличието на някоя от визираните в [чл. 7, ал. 3 ДОПК](#) хипотези, като преназначаването от една длъжност на друга в рамките на приходната администрация не попада в понятието "трайна невъзможност за изпълнение на служебните задължения" по смисъла на [чл. 7, ал. 3 ДОПК](#), тъй като лицето не губи качеството си на орган по приходите. Нещо повече дори, промяната в ревизиращия екип е извършена преди да е влязла в сила заповедта за преназначаване на А. Б. Такова, като и замяната е извършена без да са спазени разпоредбите на чл.7,ал.3 от ДОПК, още повече, че преназначаването на А. Такова извършено в същата ТД на НАП- [населено място] ,но само е изнесено работното и място в П.. А. Такова е продължила да има компетентност на територията на ТД на НАП- [населено място] и изнесеното работно място не води до отпадане на компетентността на А. Такова. Наред с това, замяната на А. Такова като орган, участващ в ревизионното производство и заемаща длъжността- старши инспектор по приходите, а замяната и с Г. А. П. е на длъжност- Главен инспектор по приходите, който не е равен по степен орган, а заема по- висока длъжност. Наред с това- дори и при промяна на териториалната компетентност на органа по приходите, разпоредбата на [чл. 7, ал. 4 ДОПК](#) сочи, че производството се довърша от органа, който го е започнал.

Определен в закона горестоящ орган по смисъла на [чл. 7, ал. 3 от ДОПК](#), който може да иземе разглеждането и решаването на конкретен въпрос или преписка от компетентния орган по приходите, и да възложи правомощията по разглеждането и решаването ѝ на друг орган е Териториалният директор на компетентната териториална дирекция или Изпълнителен директор на НАП- [населено място]. Изземването на ревизията от А. Б. Такова и възлагането и Г. А. П. в нарушение на нормата на чл.7, ал.3 от ДОПК е довело и до нарушаване на принципа на обективност, визиран в чл.3,ал.1 от ДОПК, сочещ, че органите по приходите и публичните изпълнители са длъжни да установяват безпристрастно фактите и обстоятелствата от значение за правата, задълженията и отговорността на задължените лица в производствата по този кодекс ([чл. 3, ал. 1 от ДОПК](#)). Пряко приложение на този принцип е правилото за неизменност на състава от органите по приходите, които са снабдени с конкретните правомощия за извършването на отделното ревизионно производство и издаването на крайния акт, с който това производство приключва- Ревизионен акт. Изземването на разглеждането и решаването на въпроса/преписката и възлагането им на друг орган е изключение, което може да бъде осъществено при точно и стриктно приложение законовия текст. Г. П. е участвал при съставянето на Ревизионен доклад без да има надлежно изземване на правомощията и без надлежно предоставяне на правомощия на него, при което съставеният РД е нищожен поради липса на компетентност у един от съставителите му. Вярно е, че Ревизионният доклад не подлежи на самостоятелно обжалване отделно от ревизионния акт, но също така е вярно , че същият играе ролята на мотиви и е неразделна част от РА. В конкретния случай Г. П. не е участвал в издаването на Ревизионния акт, но безспорно е, че органите, които са издали РА не са изложили никакви собствени мотиви в него, а са се позовали на РД, който обаче е съставен от един некомпетентен орган, няма подадено възражение срещу съставения РД, което да е обсъдено от органите по приходите , издали ревизионния акт и именно това води и до нищожност на Ревизионния акт, защото ревизионното производство е

опорочено до степен нищожност, защото изготвянето на ревизионен доклад, съобразно нормата на [чл. 117 от ДОПК](#), не е факултативен, а задължителен етап от ревизионното производство и съгласно [чл. 117, ал. 3 от ДОПК](#) приложените към ревизионния доклад доказателства са неразделна част от него, а по аргумент от нормата на [чл. 117, ал. 4 и, ал. 5 от ДОПК](#), ревизионният доклад заедно с приложенията се връчва на ревизираното лице, което може да направи писмено възражение и да представи доказателства в 14-дневен срок и въз основа на ревизионния доклад, приложените към него доказателства и възраженията на ревизираното лице, при условията на [чл. 118](#), [чл. 119](#) и [чл. 120 от ДОПК](#) се издава ревизионен акт или заповед за прекратяване на производството. Издаденият РА въз основа на нищожен РД също е нищожен.

В най-общ смисъл, компетентността на определен административен орган посочва кръга от въпроси, с които той е оправомощен да се занимава, както и правомощията, с които органът разполага за решаването на тези въпроси и с оглед издаването на юридически /административни актове/, компетентността представлява нормативно признатата способност на даден орган да издаде определен акт. Компетентността на държавните органи е израз на специализацията на функциите на държавно управление и очертава кръга от задачи, възложени на отделните органи по осъществяването на определени държавни функции. Най-често, компетентността се определя като система от правомощия-съвкупност от права и задължения от особен характер, предоставени на органа за осъществяване на държавната власт. Значението на компетентността при издаване на административни актове е толкова голяма, че законодателят отчитайки тази значимост е въздигнал липсата на компетентност в първо то основание за оспорване на административните актове-чл.146, т.1 АПК/приложим по силата на препращащата норма на параграф 2 от ДОПК/. Липсата на компетентност у издателите на обжалвания ревизионен акт, прави последния нищожен, непораждащ правни последици и предпоставя обявяването и. Предвид действащата от 01.01.2021 г. нова разпоредба на [чл. 160, ал. 5 ДОПК](#), настоящият състав следва да приложи [чл. 173, ал. 2 АПК](#). Визираната разпоредба на [чл. 160, ал. 5 ДОПК](#) е процесуална и при липсата на преходна разпоредба в [ДОПК](#) следва да намери незабавно приложение спрямо всички висящи спорове. На тази плоскост, в нормата на чл.173, ал.1 от АПК, когато въпросът не е предоставен на преценката на административния орган, след като обяви нищожността или отмени административния акт, съдът решава делото по същество. По аргумент от нормата на алинея втора на чл.173 от АПК, извън случаите по ал. 1, както и когато актът е нищожен поради некомпетентност или естеството му не позволява решаването на въпроса по същество, съдът изпраща преписката на съответния компетентен административен орган със задължителни указания по тълкуването и прилагането на закона. Предвид това административната преписка следва да бъде изпратена на Началник сектор "Ревизии" при ТД на НАП- С. за извършване на нова ревизия от компетентни органи.

Претенцията на жалбоподателя за присъждане на разноски е основателна и в негова полза следва се присъдят разноски в размер на 450 лева- заплатен депозит за вещо лице и заплатена държавна такса. Жалбоподателят е представляван от адвокат, но в представеното пълномощно липсва договорено, респективно на това заплатено адвокатско възнаграждение. С представянето на списък на разноските по [чл. 80 ГПК](#), не отпада задължението на страната да представи и самия Договор, в който е уговорено възнаграждението. Горното е необходимо, за да прецени съдът

дали е налице пълно тъждество между договореното и реално заплатеното възнаграждение, а в конкретния случай такива доказателства липсват. Съдебни разноси за адвокатско възнаграждение се присъждат ,когато страната е заплатила възнаграждението. В договора следва да е вписан начинът на плащане - ако е по банков път, задължително се представят доказателства за това, а ако е в брой, то тогава вписването за направеното плащане в договора за правна помощ е достатъчно и има характера на разписка/ аргумент от Тълкувателно решение по [Тълкувателно дело № 6/2012 г.](#) на ОС на ГК и ТК и разясненията по т.1 от същото не водят до извод, различен от горния. **В този смисъл е Определение № 10681 от 28.08.2017 г. на ВАС по адм. д. № 8610/2016 г., VII о., докладчик съдията Д. М..**

Съдебните разноси са разходите на страните, произтичащи от участието им в административното производство. Вяска от страните по делото е отговорна за направените разноси.Отговорността за разноси по принцип е обективна/ безвиновна/, защото загубила спора страна отговаря за разноси, дори ако е положила най- голямо старание да води процеса добросъвестно. Съгласно разпоредбата на чл.81 от ГПК, по присъждането на разноси, съдът се произнася във всеки акт,с който приключва разглеждането на делото в съответната инстанция.Отговорността за разноските е гражданско облигационно отношение, то произтича от процесуалния закон и е уредено от него. Задължението за разноси произтича от неоснователно предизвикания правен спор и тежестта за тях е за страната, която неоснователно е предизвикала същия. Воден от гореизложеното и на основание чл.160,ал.1 ДОПК,Административен съд-София град

Р Е Ш И :

ОБЯВЯВА НИЩОЖНОСТТА на Ревизионен акт № Р-2202219006062-091-001/24.04.2020 година, изменен с Решение №1116/16.07.2020 година на Директор на Дирекция“ ОДОП“, с който са установени задължения на [фирма] по ЗДДС в размер на 49637,76 лева и лихви за забава в размер на 19081,95 лева и задължения за Корпоративен данък в размер на 10295,69 лева и лихви за забава в размер на 3149,53 лева.

ИЗПРАЩА АДМИНИСТРАТИВНАТА ПРЕПИСКА НА НАЧАЛНИК СЕКТОР“ РЕВИЗИИ ЗА ИЗВЪРШВАНЕ НА НОВА РЕВИЗИЯ ПРИ СПАЗВАНЕ НА ДАДЕНИТЕ УКАЗАНИЯ ПО ТЪЛКУВАНЕТО И ПРИЛАГАНЕТО НА ЗАКОНА.

ОСЪЖДА ДИРЕКТОР НА ДИРЕКЦИЯ“ ОДОП“ ПРИ ЦУ НА НАП- ГР. С. ДА ЗАПЛАТИ НА [фирма]- ГР. С. СУМАТА ОТ 450 ЛЕВА- РАЗНОСКИ ПО ДЕЛОТО , КАТО СЪЩАТА СЛЕДВА ДА БЪДЕ ВЪЗСТАНОВЕНА ОТ БЮДЖЕТА НА ДИРЕКЦИЯ „ОДОП“ ПРИ ЦУ НА НАП- ГР. С..

На основание чл.138 АПК, препис от решението да се изпрати на страните.

Решението подлежи на касационно обжалване пред ВАС на РБ в 14-дневен срок от получаване на препис от същото ,съгласно разпоредбата на 160,ал.6 ДОПК,вр. с чл.211,ал.1 АПК.

СЪДИЯ:

